

ZWISCHENDIVIDENDE – DIE KORREKTE VERBUCHUNG?

Seit dem 1.1.2023 ist es neu möglich, Zwischendividenden auszuschütten. Wie sind diese korrekt zu verbuchen?

Die Ausschüttung von Zwischendividenden ist ein neues Instrument im revidierten Aktienrecht. Es stellt technisch hohe Anforderungen: Da eine Zwischendividende aus dem Gewinn des laufenden Jahrs «gespiessen» wird, ist deren Verbuchung so zu gestalten, dass der Jahresgewinn, trotz Zwischenausschüttung, in der Bilanz und der Erfolgsrechnung gleich hoch ausgewiesen wird. Da die Dividende aber rein bilanziell als Minderung des Eigenkapitals gebucht wird und nicht als Aufwand erfasst werden kann, sind besondere Buchungen nötig. Aufwändig ist auch, dass für die Ausschüttung einer Zwischendividende ein Zwischenabschluss gemäss Art. 960f OR zu erstellen (und zu überprüfen) ist; ein solcher Abschluss schliesst auch die Nennung der Vorjahreszahlen ein. Häufig dürfte in der KMU-Praxis die Ausschüttung einer «ausserordentlichen Dividende» (Auszahlung aus frei verfügbaren Reserven früherer Perioden) oder eine Akontodividende (Dividendenbevorschussung) deshalb der einfachere Weg sein, wobei bei der Akontodividende die Problematik der Einlagerückgewähr (Art. 680 OR) gesondert zu beachten ist.

Formelle Grundlagen

Die neuen Regeln zur Reservebildung gelten sowohl für die ordentliche Dividende aus dem Jahresgewinn als auch die Zwischendividende aus dem Zwischengewinn. Sie vereinfachen die Bildung von gesetzlichen Gewinnreserven, indem neu pauschal 5% des Reingewinns den gesetzlichen Gewinnreserven zugewiesen werden müssen (Art. 672 Abs. 1 OR, mit vorgängigem Abzug des Verlustvortrags). Die Zuweisungspflicht entfällt dann, wenn der Saldo der gesetzlichen Gewinn- und Kapitalreserven zusammen 50% des im Handelsregister eingetragenen Aktienkapitals ausmacht (Art. 672 Abs. 2 OR). Bei Holdinggesellschaften beträgt dieses Quorum 20%. Zu beachten ist, dass die Aufwertungsreserve aus Sanierungen (Art. 725c OR) sowie die Reserve für eigenen Aktien im Konzern (Art. 659b Abs. 2 OR) zwar im revidierten KMU-Kontenrahmen Unterkonti der gesetzlichen Gewinnreserven sind, aber nicht an das Quorum der 50%

(resp. 20% bei Holdinggesellschaften) angerechnet werden können (Art. 671 Abs. 4 OR).

Buchungsbeispiel: Ausgangslage

Alle nachfolgenden Angaben erfolgen in Tausend Schweizer Franken. Die A-AG weist per 31.12.2022 einen Gewinnvortrag von 100 aus und schüttet daraus keine Dividende aus. Per 30.6.2023 hat sie einen Reingewinn von 50 erwirtschaftet. Sie plant, eine Zwischendividende von 40 auszuschütten. Aufgrund der vorhandenen gesetzlichen Reserven ist eine Zuweisung von 2 zu den gesetzlichen Gewinnreserven ausreichend.

Buchungsbeispiel: Berechnungen und Buchungen

Die vorliegende Konstellation führt per 30.6.2023 zu einem verfügbaren Bilanzgewinn von 150 (100 + 50). Nach Ausschüttung und Reservezuweisung verbleibt ein Bilanzgewinn von 108, der per 31.12.2023 durch das laufende Ergebnis der Periode vom 1.7.2023 bis 31.12.2023 erhöht oder reduziert werden kann. Gemäss Art. 675a Abs. 3 OR müssen auch auf der Zwischendividende Reserven gebildet werden. Allerdings kann die Verbuchung der Zwischendividende nicht über das Konto Gewinnvortrag erfasst werden, indem der Zwischengewinn auf dieses Konto übertragen wird oder aber direkt eine Zwischendividende ab dem Saldo des Zwischengewinns erfasst wird: Ansonsten würde der Jahresgewinn in der Bilanz nicht mehr mit dem Jahresgewinn in der Erfolgsrechnung übereinstimmen. Es sind deshalb folgende Buchungen vorzunehmen (Kontenangaben gemäss revidiertem KMU-Kontenrahmen): Zwischendividende (2981) / beschlossene Ausschüttungen (2269), Betrag 40 und Zwischeneinlage in Reserven (2982) / gesetzlichen Gewinnreserven (2950), Betrag 2. Die beiden Konten 2981 und 2982 werden dabei als Abzugsposition im Eigenkapital geführt. Mit dem Beschluss der Generalversammlung über die ordentliche Gewinnverwendung werden die „Hilfskonten“ Zwischendividende und Zwischeneinlage in Reserven auf den Gewinnvortrag umgebucht (und reduzieren damit diesen).